



REPUBLIKA E SHQIPËRISË

DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE

Botimi 9

BULETINI

I

UDHËZIMEVE TEKNIKE NR. 9

(Korrik-Dhjetor 2021)



REPUBLIKA E SHQIPËRISË

DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE

TABELA PËRMBLEDHËSE

1. **HYRJE**.....

2. **UDHËZIME TEKNIKE**.....

2.1 Fiskalizimi i faturës në rastet e pranimi apo refuzimit të saj nga ana e blerësit.

2.2 Mënyra e faturimit nga personat që ushtrojnë veprimtari në strukutrrat akomoduese.

2.3 Vendi i furnizimit të shërbimit për blerjen e licencave on-line.

2.4 Rekomandim për Zbatimin e Afatit të aplikimit nga subjektet rezident në Shqipëri.



DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE

I. HYRJJE

Marrëdhëniet ndërmjet administratës tatimore dhe tatimpaguesve rregullohen nëpërmjet dispozitave të ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008 “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë” si dhe të akteve të tjera ligjore dhe nënligjore dalë në zbatim të tyre. Këto dispozita saktësojnë të gjitha të drejtat dhe detyrimet e tatimpaguesit në lidhje me ushtrimin e aktivitetit të tij tregtar. Vlen të theksohet se, prioritet i administratës tatimore është trajtimi i njëjtë dhe në mënyrë të barabartë i të gjithë tatimpaguesve si dhe respektimi korrekt dhe i njëjtë i dispozitave ligjore nga ana e tyre.

Në zbatim të Nenit 10, pika 3 e ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, në funksion të marrëdhënies së vazhdueshme administratë tatimore – tatimpagues, si dhe e udhëhequr nga parimet e administrimit tatimor të parashikuara në nenin 12 të këtij ligji, Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve, publikon Buletin Nr.4, në të cilin janë përfshirë sqaruese/orientuese dhe trajtime për raste specifike të adresuara në administratën tatimore nga tatimpagues të ndryshëm që e ushtrojnë veprimtarinë e tyre në sektorë të ndryshëm të ekonomisë.

Ky Buletin vjen si vazhdimësi e Buletineve të mëparshëm të publikuara në ëbsite-in e administratës tatimore, në të cilin Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve në zbatim të detyrave të saj funksionale dhe në trajtim të dhjetëra shkresave dhe kërkesave të tatimpaguesve apo edhe të strukturave të saj të varësisë, ka përmbledhur raste specifike, të cilat mund të shërbejnë si referencë për tatimpagues të ndryshëm në trajtimin e një sërë problemesh që kanë të bëjnë me zbatimin e legjislacionit tatimor, me procedurat tatimore apo edhe me çështje dhe raste praktike.

Referuar sa më sipër, ky Buletin, është një përmbledhje e sqarimeve, opinioneve dhe udhëzimeve, që kanë unifikuar qasjen e administratës tatimore kundrejt tatimpaguesve dhe përfshin periudhën nga 1 Janar 2019 deri më 30 Qershor 2019.

Ky Buletin në logjikën e buletineve të mëparshëm është i organizuar në 3 kapituj, të cilët respektivisht janë ndarë në kapitullin hyrës, në kapitullin II, në të cilin përfshihet një sqaruese/orientuese që u drejtohet Drejtorive Rajonale, me qëllim sqarimin e procedurave në



DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE

lidhje me regjistrimin apo çregjistrimin nga përgjegjësia tatimore e TVSH-së për OJF-të dhe unifikimin e veprimeve dhe qëndrimeve për trajtimin e këtyre të fundit. Si dhe një sqaruese në nëndarjen e dytë për Drejtoritë Rajonale Tatimore me qëllim verifikimin, vlerësimin dhe llogaritjen e tatimit në burim për ambientet e dhëna me qira për qëllim të ushtrimit të një aktiviteti tregtar edhe kapitulli III, i cili përmban një trajtim nga pikëpamja fiskale e huapërdorjes për sendet e luajtshme.

2. UDHËZIME TEKNIKE

2.1 Fiskalizimi i faturës në rastet e pranimi apo refuzimit të saj nga ana e blerësit.

Çdo person i tatueshëm lidhur me mënyrën e lëshimit të faturës elektronike, duhet të ketë parasysh dispozitat e ligjit Nr. 87/2019 “Për Faturën dhe Sistemin e Monitorimit të Qarkullimit” dhe të udhëzimit Nr. 16, datë 3.4. 2020 “Për Faturën dhe Sistemin e monitorimit të Qarkullimit”.

1. Lidhur me çështjen e pranimi të faturës nga blerësi.

Ligji Nr. 92/2014 datë 24.07.2014 “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar, në nenin 97 “Lëshimi i faturave” ka përcaktuar se, personi i tatueshëm **duhet të sigurohet për lëshimin e faturës nga ai vetë ose nga blerësi i tij ose në emrin e tij dhe për llogari të tij nga të tretët, në rastet e mëposhtme:**

- a) Për çdo furnizim malli ose shërbimi që kryen kundrejt një personi tjetër të tatueshëm ose një personi juridik të patatueshëm.
- b) Për çdo pagesë të kryer para se të kryhet furnizimi i mallit ose para përfundimit të furnizimit të shërbimit, këto përcaktime janë shprehur qartë dhe në mënyrë shteruse dhe në ligjin Nr. 87/2019 “Për Faturën dhe Sistemin e Monitorimit të Qarkullimit” neni 3 “Përkufizime”.

Konkretisht: “Faturë elektronike” është fatura e lëshuar, dërguar dhe pranuar në format elektronik, që lejon përpunimin e saj automatik dhe elektronik.

“Lëshuesi i detyrueshëm i një fature elektronike” është personi i cili, sipas këtij ligji, është i detyruar të lëshojë faturë elektronike.

Pranuesi i detyrueshëm i një fature elektronike është blerësi, sipas përcaktimeve të këtij ligji.



DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE

“Nënshkrimi elektronik” ka të njëjtin kuptim me atë të përcaktuar në legjislacionin për nënshkrimin elektronik dhe legjislacionin për identifikimin elektronik dhe shërbimet e besuara.

Referuar ligjit, Nr. 87/2019 “Për Faturën dhe Sistemin e Monitorimit të Qarkullimit” lidhur me pranimin e faturave elektronike nga blerësi për transaksionet që do të kryejnë palët (shitësi-blerësi) kur bankat ofrojnë instrumentin e pagesës (letër krediti LC) apo ofrimin e shërbimit bankar nëpërmjet garancisë bankare në rastet mospërbushjes së detyrimeve të pagesës nga ana e blerësit ju bëjmë me dije se, koha për lëshimin e faturës është e përcaktuar me ligj dhe pasi procesi i fiskalizimit të përfundojë, të dhënat duhet të regjistrohen automatikisht në librin e shitjeve dhe blerjeve, bazuar në datën e lëshimit të faturës.

Në rastet kur një faturë elektronike është lëshuar dhe blerësi e pranon atë, ajo do të regjistrohet në librin e shitjeve të shitësit dhe në librin e blerjeve të blerësit.

Pasi blerësi verifikon faturën e marrë në mënyrë elektronike nëpërmjet platformës qendrore të faturave, mund ta pranojë atë për ta paguar ose ta refuzojë nëse dëshiron të heqë dorë nga transaksioni. Ky status i faturës elektronike do të regjistrohet në platformën qendrore të faturave.

Nëse fatura elektronike është refuzuar nga blerësi, ajo do të hiqet nga libri i tij i blerjeve dhe shitësi, pra tatimpaguesi që ka lëshuar faturën, do të duhet të lëshojë një faturë korrigjuese dhe ta fiskalizojë atë. Në këtë rrethanë, fatura korrigjuese nuk do të regjistrohet në librin e blerjeve të blerësit, por do të regjistrohet në librin e shitjeve të shitësit. Vetëm për këtë rast, fatura korrigjuese nuk do të regjistrohet në librin e blerjes së blerësit, pasi fatura origjinale që po korrigjohet gjithashtu nuk është e regjistruar në librin e tij të blerjes.

Nëse blerësi që ka refuzuar faturën, kryen pagesën e plotë apo të pjesshme të faturës së refuzuar nëpërmjet sistemit bankar, atëherë kjo faturë çmohet automatikisht e pranuar dhe regjistrohet në librin e blerjes së blerësit pavarësisht refuzimit paraprak.

Nëse fatura elektronike është pranuar për t'u paguar nga blerësi dhe tatimpaguesi që ka lëshuar faturën lëshon një faturë korrigjuese më vonë, ajo duhet të fiskalizohet dhe të shkëmbehet me blerësin nëpërmjet platformës qendrore të faturave, dhe kur blerësi e pranon atë, ajo do të regjistrohet në librin e tij të blerjeve.

Çdo faturë elektronike e lëshuar (përfshirë faturat korrigjuese) nga tatimpaguesi që lëshon fatura do të regjistrohet në librin e tij të shitjeve pas kryerjes së procedurës së fiskalizimit.

**DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE**

Të dhënat nga librat e blerjeve dhe shitjeve të evidentuara deri në ditën e dhjetë të muajit pasardhës, nëse nuk janë deklaruar nga ana e tatimpaguesit, do të deklarohen automatikisht. Këto të dhëna do të përdoren për të plotësuar dhe kontabilizuar deklaratën e TVSH-së së muajit respektiv, pavarësisht nëse tatimpaguesi ka konfirmuar ose jo këto të dhëna.

Blerësit dhe të gjithë marrësit e faturave, për të gjitha faturat e marra nga tatimpaguesit që janë të detyruar të lëshojnë fatura, sipas nenit 4 të ligjit, mund të verifikojnë nëse fatura raportohet në administratën tatimore, brenda 60 ditëve nga data e lëshimit të faturës.

Në përfundim, lidhur me evidentimin e pranimit të faturës elektronike nga blerësi mallit ose shërbimit, do të jetë deklarimi dhe fiskalizimi i kësaj të fundit në librat e shitjes (për shitsin) dhe librat e blerjes (për blerësin).

Prezantimi i faturave elektronike të fiskalizuara (*transaksionet shitës blerës*) në librat e shitjeve dhe të blerjeve do të përbëj pranimin e faturës nga blerësi, bazuar këto në nenet 20 “Regjistrimi i faturave në librin e shitjes dhe librin e blerjes” dhe nenit 35 “Fiskalizimi i faturave korrigjuese/saktësuese” të udhëzimit Nr. 16, datë 3.4. 2020 “Për Faturën dhe Sistemin e monitorimit të Qarkullimit”.

2. Lidhur me raportimin e pagesës nëpërmjet Instrumentave Financiar letër crediti LC dhe garancisë bankare në Administratën Tatimore

a. Letër crediti LC

Referuar ligjit Nr. 87/2019 “Për Faturën dhe Sistemin e Monitorimit të Qarkullimit” neni 37 “Subjektet që ofrojnë shërbime të pagesave dhe procedurat për regjistrimin e pagesave pa para në dorë” dhe udhëzimit Nr. 24, datë 16.6.2020 “Për Regjistrimin e pagesave të Faturave Elektronike” neni 2 “Njoftimi për pagesat e faturave elektronike” bankat, institucionet e tjera financiare jobankare subjekte, që ofrojnë shërbime të pagesave dhe procedurat për regjistrimin e pagesave pa para në dorë, detyrohen të regjistrojnë dhe të informojnë administratën tatimore për **çdo pagesë të kryer gjatë çdo dite pune, në emër dhe për llogari të klientëve të tyre.**

Pra, referuar përcaktimit ligjor të sipërpërmëndur ju bëjmë me dije se, edhe në rastin e kryerjes së pagesës së faturës elektronike nëpërmjet letër creditit LC si instrument pagese, bankat, institucionet e tjera financiare jobankare dhe subjekte të tjera, të cilat ofrojnë shërbime të pagesave pa para në dorë, detyrohen të regjistrojnë dhe të informojnë administratën tatimore për pagesat e kryera prej tyre sepse, qëllimi i pëdorimit të letër creditit është likuidimi i faturave elektronike për prsonat të tatueshëm.

**DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE****b. Garancia Bankare**

Garancia Bankare është një angazhim i pakthyeshëm me shkrim i bankës lëshuese (garantori), i lëshuar në emër të aplikantit dhe në favorin e palës përfituese, për të kryer pagesën deri në shumën e specifikuar në garanci në favorin e përfituesit, kundrejt marrjes së një kërkesë të rregullt për pagesë, me shkrim nga përfituesi, në rastin e mospërmbushjes nga ana e aplikantit të detyrimit që është objekt i kësaj garancie.

Garancitë bankare janë të llojeve të ndryshme, psh garanci pagesë, garanci për pagesë paraprake, garanci oferte, garanci kontrate, garanci për magazine doganore, duke qënë të tilla dhe qëllimi i tyre është ndryshëm.

Nisur nga këto përkufizime dhe bazuar në ligjin Nr. 87/2019 “Për Faturën dhe Sistemin e Monitorimit të Qarkullimit” neni 37 “Subjektet që ofrojnë shërbime të pagesave dhe procedurat për regjistrimin e pagesave pa para në dorë” dhe udhëzimit Nr. 24, datë 16.6.2020 “Për Regjistrimin e pagesave të Faturave Elektronike” ju bëjmë me dije se, pavarësisht se garancia bankare nuk është instrument pagesë por, instrument sigurie (sipas përkufizimit në shkresën tuaj), në një moment të caktuar garancia bankare do të shërbej si instrument pagesë psh, një tatimpagues nuk është i rregullt për pagesën (likuidimin) e mallrave ose të shërbimeve sipas kontratës e cila depozitohet pranë bankës. Në këtë rast përdoret garancia bankare.

Pra, edhe në rastin garancisë bankare lidhur me raportimin e pagesave, nëse këto të fundit janë përdorur për pagesën e faturave elektronike kur marrësi mallrave dhe shërbimeve nuk ka paguar faturën sipas kontratës, bankat detyrohen të regjistrojnë dhe të informojnë administratën tatimore për pagesat e kryera në këtë formë, bazuar kjo në referencat ligjore të sipërpërmendura.

2.2 Mënyra e faturimit nga personat që ushtrojnë veprimtari në struktrart akomoduese.

Çdo shoqëri që kryen veprimtari ekonomike, lidhur me faturimin për furnizimet që kryen në kuadër të aktivitetit të tij, duhet të ketë parasysh dispozitat e ligjit Nr.92/2014 datë 24.07.2015 “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar, udhëzimit Nr.6 datë 30.01.2015 “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, ligjit Nr. 87/2019 “Për Faturën dhe Sistemin e Monitorimit të Qarkullimit” dhe udhëzimit Nr. 16, datë 3.4. 2020 “Për Faturën dhe Sistemin e monitorimit të Qarkullimit”.

**DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE**

Ligji Nr. 87/2019 “Për Faturën dhe Sistemin e Monitorimit të Qarkullimit” ka për objekt përcaktimin e parimeve, rregullave, kritereve, detyrimeve, afateve dhe procedurave që duhet të ndiqen nga tatimpaguesit, lidhur me lëshimin e faturës, faturën shoqëruese dhe faturën elektronike, përmbajtjen e faturave, regjistrimin e të dhënave dhe procedurën e fiskalizimit të lëshimit të faturave, marrjen e informacionit të pagesave, çertifitimin dhe mbikëqyrjen e zbatimit të këtij ligji.

Ligji Nr.92/2014 datë 24.07.2015 “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar, në nenin 32 “Rregulli i përgjithshëm” ka përcaktuar se, lindja e tatimit ndodh dhe TVSH-ja bëhet e kërkueshme kur furnizimi i mallrave ose shërbimeve kryhet, përveç kur është parashikuar ndryshe në këtë ligj.

Personi përgjegjës për pagesën e TVSH-së është personi i tatueshëm që kryen një furnizim mallrash ose shërbimesh të tatueshëm, përveç rasteve kur përcaktohet ndryshe, përcaktuar kjo në nenin 86 “Personi përgjegjës për pagesën e TVSH-së” të ligjit Ligji Nr.92/2014 datë 24.07.2015 “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar.

Pra, nga pikëpamja fiskale ligji bazë lidhur me lindjen, kërkueshmërinë, dhe pagesën e TVSH-së është Ligji Nr.92/2014 datë 24.07.2015 “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar.

Lidhur me rregullat, kriteret, detyrimet, afatet dhe procedurat që kanë të bëjnë me mënyrën e faturimit nga sipërmarrjet turistike, të cilat ushtrojnë veprimtari si strukturë akomoduese (hotel, restorant SPA, etj), ligji Nr.87/2019 “Për Faturën dhe Sistemin e Monitorimit të Qarkullimit” dhe të udhëzimi Nr. 16, datë 3.4. 2020 “Për Faturën dhe Sistemin e monitorimit të Qarkullimit” në zbatim të tij, ka përcaktuar mënyrën e faturimit.

Elementët shtesë lidhur me mënyrën e faturimit nga personat e tatueshëm që ushtrojnë veprimtari si strukturë akomoduese e krahasuar me mënyrën e faturimit më parë janë, “fatura/porosi të veçanta”, dhe “faturat përmbledhëse” të këtyre të fundit të cilat regjistrohen në librin e shitjeve dhe do të merren në konsideratë për qëllim të llogaritjes së TVSH-së.

Për ta kuptuar më qartë sa më sipër, dhe referuar dhe përmbajtjes së shkresës tuaj, më poshtë po ju listojmë disa shëmbuj:

1. Një klient mbërrin dhe rezervon një dhomë në hotel më datë 15 tetor deri në 20 nëntor 2021, ky i fundit nuk e kryen pagesën për këtë rezervim. Klientit i ofrohen dhe shërbime të tjera, shërbime restoranti, sauna, SPA etj, pjesë e veprimtarisë ekonomike të tij. Këto shërbime i ngarkohen klientit për ti likuiduar në faturën e hotelit.



DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE

*Në këtë situatë, personi i tatueshëm që ushtron veprimtari si strukturë akomoduese lëshon fatura/porosi të veçanta, për çdo shërbim nga data 15 tetor deri në 20 Nëntor. Në momentin kur klienti largohet, dhe kryen pagesën për të gjitha shërbimet, (hotel, restorant SPA, etj) lëshohet një faturë përmbledhëse që do të regjistrohet në librin e shitjeve të muajit Nëntor, e cila do të merret në konsideratë për llogaritjen e TVSH-së në shitje për këtë muaj (moment në të cilin shërbimi është kryer dhe është lëshuar fatura përmbledhëse). Në shëmbullin e mësipërm, **shërbimet konsiderohen të kryera në përfundim të çdo periudhe, së cilës i referohen pagesat e kryera prej tij.** Në këtë rast personi i tatueshëm, (ofruesi i shërbimit hotel, restorant SPA, etj) i cili është pagues i TVSH-së, duhet të paguajë shumën e TVSH-së së pagueshme jo më vonë se data e paraqitjes së deklaratës së TVSH-së, të muajt Nëntor.*

- 2. Një klient mbërrin dhe rezervon një dhomë në hotel më datë 15 tetor deri në 20 nëntor 2021, ky i fundit kryen pagesë për restorantin çdo ditë nga data 15 tetor deri në 31 Tetor. Personi i tatueshëm, (ofruesi i shërbimit hotel, restorant SPA, etj) lëshon faturat e fiskalizuara për shërbimin e restorantit në momentin që ofrohet shërbimi dhe njëkohësisht është kryer dhe pagesa nga klienti. Faturat do të regjistrohen në librin e shitjeve të muajit Tetor, muaj në të cilin është lëshuar fatura. Nëse nga ana e klientit vazhdohet të kryhen pagesa çdo ditë për shërbimin e restorantit nga dt. 1-20 Nëntor, faturat do të regjistrohen në librin e shitjeve të muajit Nëntor, muaj në të cilin është lëshuar fatura. Këto shërbime nuk përfshihen në faturën përmbledhëse që i lëshohet klientit në momentin e kryerjes së shërbimit të hotelit, kur ai largohet nga hoteli.*
- 3. Një klient mbërrin dhe rezervon një dhomë në hotel më datë 15 tetor deri në 20 nëntor 2021, ky i fundit kryen parapagim të pjesshëm për hotelin në datën 1 Tetor. Fatura e fiskalizuar me TVSH-në përkatëse lëshohet në momentin e arkëtimit të parapagimit sipas përcaktimeve të ligjit të TVSH-së. Në këtë rast në momentin kur lëshohet fatura përmbledhëse (20 Nëntor) për shërbimin e kryer, stornohet vlera e faturës së fiskalizuar në momentin e parapagimit (1 Tetor) dhe llogaritet dhe deklarohet TVSH-ja për vlerën shtesë pas stornimit.*

Në përfundim, në rastin kur tatimpaguesi që lëshon fatura kryen veprimtari të ndryshme në të njëjtën adresë (hotel, restorant, SPA etj) atëherë ai, duhet të lëshojë fatura/porosi të veçanta për çdo furnizim me mallra ose shërbime. Faturat përmbledhëse (me referencë të gjitha faturat e veçanta “Faturat tatimore/porosi”), lëshohet në momentin kur klienti largohet dhe kryen, pagesën përfundimtare. Deklarimi i transaksioneve të kryera nga këta tatimpagues, për efekt TVSH-je do të deklarohen në periudhën së cilës i referohen pagesat e kryera prej

**DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE**

klientëve.

2.3 lidhur me vendin e furnizimit të shërbimit për blerjen e licencave on-line.

Kreu IV “Vendi i furnizimit të transaksioneve të tatueshme”, Seksioni 3 “Vendi i furnizimit të shërbimeve”, nenet 23-30 të ligjit nr. 92/2014 “Për tatimin mbi vlerën e shtuar në Republikën e Shqipërisë”, përcaktojnë vendin e furnizimit të shërbimit për efekt të aplikimit të TVSH-së.

Rregulli i përgjithshëm përcakton, se vendi i furnizimit të shërbimit varet nga vendndodhja e personit të tatueshëm. Pra, nëse personi i tatueshëm marrësi i shërbimit ndodhet në Republikën e Shqipërisë, shërbimi konsiderohet i kryer këtu dhe do t’i nënshtrohet regjimit të TVSH-së. Por, nëse marrësi i shërbimit është një person i tatueshëm i cili ndodhet jashtë Shqipërisë, vendi i furnizimit është vendi ku ndodhet person i tatueshëm marrësi i shërbimit.

Konkretisht, neni 24 “Rregulli i përgjithshëm”, përcakton se: “1. *Vendi i furnizimit të shërbimit është në Republikën e Shqipërisë nëse marrësi i shërbimit, një person i tatueshëm që sillet si i tillë, ka në Republikën e Shqipërisë: a) selinë e veprimtarisë të tij ekonomike ose një vendndodhje të qëndrueshme për të cilën janë kryer shërbimet, ose;*

b) banesën ose rezidencën e zakonshme, në mungesë të një selie të veprimtarisë ekonomike apo të një vendndodhjeje të qëndrueshme.

2. *Vendi i furnizimit të shërbimit është në Republikën e Shqipërisë, nëse marrësi i shërbimit është një person i patatueshëm ndërsa furnizuesi i shërbimit, një person i tatueshëm, ka në Republikën e Shqipërisë: a) selinë e veprimtarisë së tij ekonomike ose një vendndodhje të qëndrueshme, nga e cila janë ofruar shërbimet ose; b) banesën ose rezidencën e zakonshme, në mungesë të një selie të veprimtarisë ekonomike apo të një vendndodhjeje të qëndrueshme”.*

Ligji ka parashikuar përveç rregullit të përgjithshëm dhe përjashtimet, të cilat aplikohen rast pas rasti. Në rastet përjashtimore të përcaktuara në ligj nuk aplikohet rregulli i përgjithshëm, pra nuk merret në konsideratë vendi ku ndodhet tatimpaguesi marrësi i shërbimit, por vendi ku kryhet efektivisht shërbimi ose vendi ku merret shërbimi, pavarësisht cilësisë së marrësit të shërbimit.

Nëse shërbimi që ofrohet apo merret lidhet me licencat on line, rast ky përjashtimor i parashikuar në nenin 30 të nr. 92/2014 “Për tatimin mbi vlerën e shtuar në Republikën e Shqipërisë”, ku përcaktohet se: “*Në përjashtim nga pika 2 e nenit 24, të këtij ligji, pavarësisht se ku është i vendosur personi i tatueshëm furnizues i shërbimeve të mëposhtme, vendi i furnizimit të këtyre shërbimeve është në vendin ku personi i patatueshëm, i cili merr shërbimin, është i vendosur, ka adresën e përhershme apo banon zakonisht. Këto shërbime janë të detajuara si më poshtë:*



DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE

a) transferimet dhe dhënia e të drejtave të autorit, patentave, licencave, markës tregtare dhe të drejtave të tjera të ngjashme”.

Pra, dispozita ka përcaktuar se, nëse shërbimi që ofrohet është transferimi dhe dhënia e të drejtave të licencave, do të aplikohet neni i sipërcituar, ku vendi i furnizimit është vendi ku ndodhet personi i tatueshëm, pavarësisht tatueshmërisë dhe vendodhjes së personit që furnizon shërbimin.

Në rastet përjashtimore ligji ka dhënë përparësi vendit ku ndodhet person i tatueshëm marrësi i shërbimit, ku ndryshe nga rregulli i përgjithshëm i cili parashikon se vendi i furnizimit është në vendin ku ndodhet person i tatueshëm furnizuesi i shërbimit nëse shërbimi ofrohet kundrejt një personi i pa-tatueshëm.

Por, nëse shërbimi ofrohet nga një person i tatueshëm kundrejt po një personi të tatueshëm, aplikohet rregulli i përgjithshëm, ku sipas së cilit vend i furnizimit është vendi ku ndodhet person i tatueshëm marrësi i shërbimit.

Dispozita e nenit 30 të ligjit nr. 92/2014 “Për tatimin mbi vlerën e shtuar në Republikën e Shqipërisë”, për rastet përjashtimore aplikohet kur marrësi i shërbimit është person i pa-tatueshëm, në të kundërtën kur person marrësi i shërbimit është person i tatueshëm aplikohet rregulli i përgjithshëm sipas dispozitës së nenit 24 të ligjit nr. 92/2014. Ku në të dyja rastet vendi i furnizimit do të konsiderohet vendi ku merret shërbimit pavarësisht nëse marrësi i shërbimit është person i tatueshëm ose jo.

Lidhur me pyetjet tuaja, se si do të procedohet me blerjet për licencat on-line, ju bëjmë me dije se, blerjet e licencave konsiderohen si furnizim shërbimi dhe do të trajtohen në bazë të nenit 24 dhe 30 të ligjit nr.92/2014 “Për tatimin mbi vlerën e shtuar në Republikën e Shqipërisë”, ku vendi i furnizimit të shërbimit do të konsiderohet vendi i marrësit të shërbimit pavarësisht cilësisë së tij.

Sa më sipër, marrësi i shërbimit lëshon një faturë tatimore në të cilën do të llogarisë TVSH-në mbi vlerën totale të faturës së marrë nga furnizuesi i shërbimit.

Shembull –Vlera e shërbimit të kryer është 1000 euro. Bazuar në nenin 24, pika 1 të ligjit vendi i furnizimit të këtij shërbimi është në Shqipëri në vendin ku marrësi B i shërbimit një person i tatueshëm ka vendndodhjen.

B për vlerën e shërbimit të marrë sipas faturës lëshon një faturë tatimore në të cilën sillet sikur e ka kryer vetë shërbimin për vete, në mënyrë që të bëjë të mundur të ngarkojë shërbimin e marrë

**DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE**

me TVSH- në Shqipëri prej 20 %. Vlera e transaksionit llogaritet e konvertuar në monedhën shqiptare me kursin e ditës kur lëshohet fatura. P.sh. 1000 euro = 140.000 lekë x 20% = 28.000 lekë është vlera e TVSH-së. Kjo faturë regjistrohet njëkohësisht në librin e blerjes dhe atë të shitjes së personit të tatueshëm. Në faturë duhet të shkruhet “Auto-ngarkesë e TVSH-së-reverse charge”

Gjithashtu, lidhur me shitjet e licencave on line, sjellim në vëmendjen tuaj se, pavarësisht se furnizimi i shërbimit kryhet kundrejt personave të tatueshëm apo patatueshëm, rezident në Republikën e Shqipërisë, furnizimi i shërbimit do t'i nënshtrohen regjimit normal të TVSH-së këtu.

2.4 Rekomandim për Zbatimin e Afatit të aplikimit nga subjektet rezident në Shqipëri.

Ligji nr. 8438, datë 28.12.1998, “Për Tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar, në nenin 21 “Shpenzime të panjohura”, ka përcaktuar në shkronjën II) se:

Për efekt të përcaktimit të fitimit të tatueshëm, nuk njihen shpenzimet për shërbime teknike, konsulence dhe të menaxhimit, të faturuara nga persona të tretë, për të cilat nuk është paguar tatimi në burim, brenda periudhës tatimore nga tatimpaguesi.

Një sqarim më i detajuar për shkronjën II) të nenit 21 “Shpenzime të panjohura” të Ligjit N r. 8438, datë 28.12.1998, “Për Tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar, gjendet në Udhëzimin e Ministrisë së Financave nr. 5, datë 30.01.2006 “Për tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar, në pikën q) të paragrafit 3.6 “Shpenzime të panjohura”, ku citohet:

Në bazë të shkronjës “II”, të paragrafit 1, të nenit 21, nuk do të njihet si shpenzim i lejuar vlera e faturave të pranuara për shërbime që janë kryer nga persona të tretë, nëse brenda datës 20 janar të vitit pasardhës nuk është paguar tatimi në burim për ato shërbime, pavarësisht nga fakti nëse është paguar ose jo vlera e faturës. Në rastet kur këto shërbime janë kryer nga persona jorezidentë të vendeve me të cilat Republika e Shqipërisë ka nënshkruar marrëveshje për shmangien e taksimit të dyfishtë, zbatohen dispozitat e këtyre marrëveshjeve. Kjo do të thotë, se njihet si shpenzim i lejuar, vlera e faturave të pranuara për shërbime të kryera nga persona jorezidentë për të cilat, në zbatim të marrëveshjeve për shmangien e taksimit të dyfishtë, nuk është mbajtur tatim në burim.

Në lidhje me paragrafin e mësipërm, theksojmë që legjislacioni ka përcaktuar institucionin përgjegjës për zbatimin e marrëveshjeve, në të cilin tatimpaguesit shqiptar duhet të depozitojnë dokumentacionin brenda një afati ligjor, në mënyrë që zbatimi i marrëveshjeve të mbulojë jo vetëm mbajtjen e tatimit në burim por edhe njohjen e shpenzimeve.

Përsa i përket institucionit përgjegjës për zbatimin e marrëveshjeve, në Udhëzimin Nr.6, datë 10.02.2004, “Për marrëveshjet bilaterale për shmangien e taksimit të dyfishtë dhe

**DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE**

parandalimin e evazionit fiskal”, është përcaktuar Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve si përgjegjëse për zbatimin e dispozitave të marrëveshjeve tatimore. Konkretisht kjo është parashikuar në paragrafin 4.3 të UMF nr. 6 datë 10.02.2004, ku citohet:

Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve (DPT) është përgjegjëse për zbatimin e dispozitave të Marrëveshjeve Tatimore. DPT përcakton procedurat e zbatimit të këtyre marrëveshjeve. Si pjesë e këtyre procedurave janë formularët që vërtetojnë rezidencën e tatimpaguesve Shqiptarë, si dhe formularët e aplikimit të Marrëveshjes Tatimore...

Përsa i përket afatit që duhet të respektojnë tatimpaguesit shqiptar për të aplikuar pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve për zbatimin e marrëveshjeve tatimore, UMF nr. 5, datë 30.01.2006 “Për tatimin mbi te ardhurat”, i ndryshuar, në pikën d) të paragrafit 5.2 citohet se tatimi në burim nuk do të mbahet kur pagesa sipas faturës së lëshuar i bëhet:

*Personave jorezidentë, në lidhje me shërbime që ata kryejnë në kuadrin e veprimtarisë së tyre biznesore për persona rezidentë shqiptarë, **vetëm kur parashikohet në dispozitat e marrëveshjeve për eliminimin e tatimit të dyfishtë që Shqipëria ka lidhur me vendin, rezident i së cilës është përfituesi i të ardhurave.** Aplikimi për shmangien e Tatimit në Burim bëhet në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve brenda afatit 2-vjeçar nga data e pagesës së faturës.*

Afati i aplikimit gjithashtu është i përcaktuar edhe në formularin e aplikimit, i cili gjendet në Udhëzimin Nr.6, datë 10.02.2004, “Për marrëveshjet bilaterale për shmangien e taksimit të dyfishtë dhe parandalimin e evazionit fiskal”, formularë të cilin subjektet e kanë detyrim ligjor për ta depozituar pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve, si pjesë e dokumentacionit të domosdoshëm për aplikim.

Konkretisht në faqen e fundit të formularit ku gjenden udhëzime për plotësimin e tij, citohet si në gjuhën shqipe ashtu edhe në atë angleze se “Aplikimi i plotësuar paraqitet në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve në Republikën e Shqipërisë në Adresën: Rr.Mustafa Lleshi nr.7, Tiranë, Shqipëri, jo më vonë se dy vjet nga data e kryerjes së pagesës”.

Referuar Udhëzimi nr. 5, datë 30.01.2006 “Për tatimin mbi te ardhurat”, i ndryshuar, tatimi në burim nuk do të mbahet dhe vlera e faturave të pranuar do të njihet si shpenzim i lejuar nëse shërbimet kryhen nga persona jorezidentë, në kuadrin e veprimtarisë së tyre biznesore për persona rezidentë shqiptarë, vetëm kur parashikohet në dispozitat e marrëveshjeve për eliminimin e tatimit të dyfishtë që Shqipëria ka lidhur me vendin, rezident i së cilës është përfituesi i të ardhurave, me kushtin që aplikimi të kryhet në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve brenda afatit 2-vjeçar nga data e pagesës së faturës.

Në të kundërt, pra nëse aplikimi kryhet në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve në tejkalim të afati 2-vjeçar nga data e pagesës së faturës, në lidhje me tatimin në burim ku tatimpaguesi shqiptar ka detyrimin si agjent i mbajtjes së tatimit në burim do të respektohen dispozitat e



REPUBLIKA E SHQIPËRISË

DREJTORIA E PËRGJITHSHME E TATIMEVE

marrëveshjes, por vlera e faturave që i është faturuar tatimpaguesit shqiptar nuk do t'i njihet si shpenzim i lejuar